

Makale Türü: Araştırma Makalesi

RUSYA FEDERASYONU DENETİM PİYASASININ İNCELENMESİ

Leyla AKGÜN¹ Duygu ARSLANTÜRK ÇÖLLÜ²

Öz

Son dönemlerde dünya ekonomisinin küreselleşmesine yönelik yaşanan gelişmelere paralel olarak Rusya ekonomisinde de önemli bir gelişim kaydedilmiştir. Bu çerçevede işletme yönetiminde yenilikçi teknolojilerin ve yöntemlerin uygulanması, etkinlik, rekabet gücü, üretim ve hizmet kalitesinin artırılması ve uluslararası taleplerin karşılanmasını bir zorunluluk haline getirmiştir. Rusya Federasyonu'nda son yirmi yıldır gelişmekte olan ve işletmelerin yönetim faaliyetinin etkililiğini artırarak sektörel piyasaların gelişimini destekleyen denetim piyasası bu gelişmelerden önemli ölçüde etkilenmiştir. Bu çalışmada yaşanan gelişmeler doğrultusunda Rusya Federasyonu'nda denetim piyasasının yıllar itibariyle gelişimi incelenmiştir. Bu kapsamda öncelikle ülkede denetim yapma yetkisi olan şirket sayısı, denetim şirketlerinin gelir hacmi, gelir hacminde gözlemlenen artış ve azalışlar, denetim şirketleri tarafından denetlenen şirket sayısı, denetim şirketlerinin faaliyet süreleri, küçük ve orta boy denetim şirketleri ve denetim şirketlerinin bölgesel dağılımıyla ilgili istatistikî bilgilere yer verilmiştir. Ardından bu göstergelere ilişkin yorumlar yapılarak, denetim piyasasında yaşanan sorunlar ele alınmıştır. Son olarak da ülkede denetim alanında karşılaşılan sorunlarla ilgili çözüm önerilerine yer verilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Rusya Federasyonu, Denetim, Denetim Piyasası.

INVESTIGATION OF THE AUDIT MARKET IN THE RUSSIAN FEDERATION

Abstract

In parallel with the recent developments in the globalization of the world economy, a significant progress of the Russian economy has been observed. In this context, the application of innovative technologies and methods in business management has made it imperative to increase efficiency, competitiveness, production and service quality and to meet international demands. In Russia, the audit market, which has been developing for the last two decades and supporting the development of sectoral markets by increasing the effectiveness of the management activity of enterprises, has been significantly affected by those developments. In this study, in line with the developments, development by years of the audit market in Russia has been examined. In this context, first of all, statistical information about the number of companies authorized to conduct audits in the country, the income volume of audit companies, the observed increase and decrease in income volume, the number of companies audited by audit companies, the operating periods of the audit companies, statistical information regarding the distribution of small and medium size audit companies and regional companies has been reflected. Subsequently, comments were made on those indicators and the problems experienced in the audit market were discussed. Finally, solution suggestions related to the problems encountered in the field of auditing in the country are included.

Key Words: Russian Federation, Audit, Audit Market.

¹ Dr. Öğr. Üyesi, Iğdır Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, leyla.akgun@igdir.edu.tr, orcid: 0000-0001-5876-0211

² Dr. Öğr. Üyesi, Iğdır Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, duygu_arslanturk@igdir.edu.tr, orcid: 0000-0002-8023-3888

Bu Yayıma Atıfta Bulunmak İçin: Akgün, L ve Çöllü, D. A. (2020), Rusya Federasyonu Denetim Piyasasının İncelenmesi, *Düzce Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 10(1), 89-98

1. Giriş

Dünyada denetim alanında görülen köklü değişikliklerin yaşanan ekonomik krizler ve büyük kurumsal skandallar sonucu ortaya çıktığı gözlemlenmektedir. 2008 yılında patlak veren ekonomik ve finansal kriz, küresel ve bölgesel piyasalardaki taraflar arasındaki ilişkilerin güvenilirlik ve etkililiğinin tekrar gözden geçirilerek, 20. yüzyılının ortalarında itibaren etkin olan finans sisteminin tekrar düzenlenip geliştirilmesi gereğini doğurmuştur (Utyaşev, 2010: 72). Bu kapsamda tüm dünyada olduğu gibi Rusya Federasyonu'nda da denetimle ilgili birçok düzenleme yapılarak denetim sisteminin geliştirilmesi yönünde önemli adımlar atılmıştır. Rusya Federasyonu'nda denetimle ilgili yapılan ilk düzenleme, 07.08.2001 tarihinde Devlet Duma'sı tarafından denetim ve denetim faaliyetini tanımlayan "Denetim Faaliyetliyle İlgili Kanun" ile yapılmıştır. Bu kanuna göre, denetim ve denetim faaliyeti-işletmelerin muhasebe sisteminin ve finansal raporlarının bağımsız bir şekilde incelenmesi sürecidir. Bu kanun 2008 krizi sonrası etkisini kaybederek yerini 30.12.2008 tarihinde kabul edilen "Denetim Kanunu"na bırakmıştır (Sultanov ve Hudoerov, 2017: 88).

Yeni kanunda denetim ve denetim faaliyetleri birbirinden ayrılarak tanımlanmıştır. Bu kanuna göre denetim, "denetlenen işletmenin muhasebe ve finansal raporlama işlemlerinin güvenilirliğiyle ilgili görüş bildirme süreci" olarak tanımlanmıştır. Kanun kapsamında denetim faaliyeti bağımsız denetçi ve denetim kuruluşları tarafından yürütülen denetim ve denetimle ilgili hizmetler olarak ele alınmaktadır (Lavrova, 2016: 493). Kanunda denetimle ilgili yapılan yeni tanımlama denetim sürecini daha doğru bir şekilde karakterize ederek denetimin amacı ve uygulama alanının uluslararası standartlar ve Rusya Federasyonu mevzuatıyla uyumlu bir şekilde belirlenmesini sağlamaktadır (Roşektaeva, 2017: 64). Bu düzenlemeye göre denetçi ve denetim şirketleri denetim faaliyetini yürütürken, denetimin yöntem ve şeklini belirleme hakkına sahiptirler (Mamaev, 2019: 117). Ayrıca bu kanunla denetim faaliyetlerinin sadece denetçiler ve denetim şirketleri tarafından gerçekleştirilebileceği kabul edilmiştir. Denetçi ise sözleşmeye dayanarak ve bağımsız bir şekilde şirketin finansal ve ekonomik faaliyetini denetleyen kişi olarak tanımlanmaktadır (Kizilov ve Mironova, 2018: 274). Denetçi olabilme şartı ülkeden ülkeye değişmekte olup Rusya Federasyonu'nda denetçi olmak için gerekli koşullar aşağıdaki gibi sıralanmaktadır (Muradova, 2018: 9):

- Yüksek iktisadi ve hukuki eğitimi içeren temel eğitime sahip olmak,
- Yönetici, muhasebeci, iktisatçı veya müfettiş olarak en az üç yıl çalışmış olmak,
- Metodolojik eğitim merkezleri ve denetçilere eğitim ve staj imkânı sağlayan kuruluşlardan alınan özel mesleki eğitime sahip olmak,

2008 Kanun'unda denetim faaliyetini yerine getiren denetim şirketleriyle ilgili de bazı önemli kurallara yer verilmiştir. Bu kapsamda denetim şirketleri;

- Denetim şirketleri denetim dışında herhangi bir alanda faaliyet gösteremezler,
- Denetim şirketleri Öz Düzenleyici Kuruluşların kayıt listesinde yer almalıdırlar,
- Denetim şirketlerin sertifikalı uzmanları tarafından gerçekleştirilmelidir (Tislenko, 2018: 112).

2008 yılından itibaren uygulanmakta olan Kanun kapsamında Rusya Federasyonu'nda denetim faaliyetleri Maliye Bakanlığı tarafından düzenlenip denetlenmektedir. Maliye Bakanlığı ülkede denetim alanıyla ilgili devlet politikalarının hazırlanması, normatif belgelerin düzenlenmesi, kendi kendini denetleyen şirketlerle denetçi ve denetim şirketlerinin sicil kayıtlarının tutulması ve denetim piyasasının incelenmesi gibi birçok önemli görevi yerine getirmektedir (Turbanov ve Lisovskaya, 2015: 14).

Rusya Federasyonu'nda denetim alanında şeffaflığın artırılması, Rus şirketlerinin uluslararası piyasalara entegrasyonunun sağlanması, yabancı yatırımcıların ülkeye çekilmesi ve

Dünya arenasında yerli denetçilerin güç kazanması amacıyla 24.10.2016 tarihinde Maliye Bakanlığı tarafından “Rusya Federasyonu’nda Uluslararası Denetim Standartlarının Uygulanmasıyla İlgili Kanun” kabul edilmiştir. Bu Kanunla Rusya Federasyonu’nda 30 uluslararası denetim standardı yürürlüğe girmiştir. 09.11.2016 tarihinde Maliye Bakanlığı tarafından 18 uluslararası denetim standardının daha yürürlüğe girmesi yönünde bir karar verilmiş ve uygulama yerine getirilmiştir.

Rusya Federasyonu’nda denetim alanında yaşanan bir diğer önemli değişiklik ise Öz Düzenleyici Denetim Kuruluşlarının faaliyetlerine verilen önemin artırılması ve bu yönde yapılan köklü değişikliklere ilişkin olmuştur. Özellikle ülkedeki denetim faaliyetinin Uluslararası Muhasebeciler Federasyonunun kabul ettiği standartlar çerçevesinde yürütülmeye başlamasıyla Rus denetiminin yurtdışında tanınması yönünde bazı önemli adımlar atılmıştır (Genjeeva, 2017: 13). Şöyle ki daha önceleri Öz Düzenleyici Denetim Kuruluşlarının oluşturulup faaliyetlerinin sürdürülmesi için gerekli asgari denetçi sayısı 700, denetim şirketi sayısı ise 500 iken, günümüzde bu sayı 1000 denetçi ve 2000 denetim şirketi olarak güncellenmiştir (Buzmakova, 2017: 134).

Rusya Federasyonu’nda denetimle ilgili genel bilgi verildikten sonra aşağıdaki bölümde yıllar itibariyle ülkedeki denetçi ve denetim şirket sayısı, denetim şirketlerinin gelirleri ve gelir dağılımı, denetlenen şirket sayısı ve bazı diğer göstergelere yer verilmiştir.

2. Rusya Federasyonu Denetim Piyasasıyla İlgili Temel Göstergeler

Rusya Federasyonu’nda denetim faaliyetinin gelişimi birçok aşamadan oluşan uzun ve karmaşık bir süreci kapsamaktadır. Yasal düzenlemelerdeki değişiklikler, ekonomik gelişmeler, küreselleşme ve dünya çapında yaşanan kriz ve skandallar bu süreci etkileyen önemli faktörler arasında yer almaktadır. Diğer taraftan bu faktörlerin ülkedeki denetim faaliyetinin gelişimi üzerindeki etkisinin yıllar itibariyle incelemesi büyük önem taşımaktadır. Bu bağlamda aşağıdaki tabloda yıllar itibariyle denetçi ve denetim şirketlerinin sayısı ile ilgili bilgilere yer verilmiştir.

Tablo-1 Denetçi ve Denetim Şirket Sayısı

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Denetim Yapma Hakkına Sahip, (bin)	4.3	6.1	6.2	5.7	5.5	5.3	5.1	5.0	4.8
Denetim Şirketleri (bin)	3.7	5.2	5.2	4.8	4.7	4.5	4.4	4.4	4.2
Bağımsız Denetçiler (bin)	0.6	0.9	1.0	0.9	0.8	0.8	0.7	0.6	0.6
Denetçiler (bin)	18.3	26.3	26.8	24.1	23.0	22.2	21.5	19.6	19.6
Kalifikasyon Sınavını Kazanmış Olan Denetçiler (bin)	X	X	1.1	3.2	3.2	3.4	3.5	3.6	4.0

Kaynak: Rusya Maliye Bakanlığı. “İstatistiki Veriler” (https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/). Erişim tarihi: 20 Haziran 2019.

Maliye Bakanlığının verileri incelendiğinde 2012 yılı hariç 2010 yılından itibaren denetçi ve denetim şirketi sayısında düşüş yaşandığı görülmektedir. Bu düşüşün nedenleri arasında bazı denetçilerin yürürlükte olan yasalara ve Öz Düzenleyici Denetim Kuruluşunun belirlediği ilkelere uygun davranmamasından dolayı üyelikten çıkarılması ve bazı denetçilerin ise denetim piyasasındaki olumsuz şartlar nedeniyle mesleği bırakmaları gösterilebilir (Şilo ve Biryukova, 2018: 264).

Tablo 2 incelendiğinde denetim piyasasının büyük bir kısmını 5 yıldan daha uzun süre faaliyet gösteren denetim şirketlerinin oluşturduğu görülmektedir. Verilere göre özellikle 1 ile 4 yıl süreyle çalışan denetim şirketlerinin sayısında ise ciddi bir azalış yaşandığı gözlemlenmektedir. Bu durumun denetim ve danışmalık piyasasında yaşanan durgunluktan kaynaklandığı söylenebilir.

Tablo-2 Denetim Faaliyeti Süresi

Denetim Faaliyeti Süresi (%)	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
1 yıldan az	2,0	3,7	3,5	4,8	7,2	6,1	2,8
1-2 yıl	12,4	11,0	7,2	6,8	7,9	10,4	12,9
3-4 yıl	12,6	11,5	11,9	9,7	6,2	4,2	5,2
5 ve üstü yıl	73,0	73,8	77,4	78,7	78,7	79,3	79,4

Kaynak: Rusya Maliye Bakanlığı. "İstatistiki Veriler" (https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/). Erişim tarihi: 20 Haziran 2019.

İşletmelerin temel amaçlarından birinin gelir elde etmek olduğu düşünüldüğünde yıllar itibariyle ülkede faaliyet gösteren denetim şirketlerine ilişkin gelirlerin incelenmesi oldukça önemli bir husustur. Rusya Federasyonu'nda denetim şirketlerinin elde ettiği gelirlerle ilgili bilgilere Tablo 3'te yer verilmiştir.

Tablo-3 Denetim Şirketlerinin Gelir Dinamiği

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Gösterilen Hizmet Hacmi (milyar ruble)	49.1	50.8	51.0	51.7	53.6	56.1	57.1	55.4
Bir önceki yıla oranla artış (%)	-1.0	3.5	0.5	1.4	3.7	4.7	1.8	-2.9
Müşteri işletmenin 1 milyon rublelik karına düşen denetimden sağlanan gelir hacmi (ruble)	352	346	325	339	313	318	298	273

Kaynak: Rusya Maliye Bakanlığı. "İstatistiki Veriler" (https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/). Erişim tarihi: 20 Haziran 2019.

Tablo 3 incelendiğinde 2014 yılında denetim şirketleri tarafından verilen hizmet hacminin 53,6 milyar Ruble olduğu görülmektedir. Bu tutar bir önceki yıla göre 1,9 milyar Ruble tutar ile %3,7 oranında artış göstermiştir. 2010-2014 yılları arasında bu göstergenin yıllık olarak ortalama 1,1 milyar Ruble tutar ile %2,2 oranında arttığı gözlemlenmektedir. Bu yıllar arasında ortalama enflasyon oranının %6,6 olduğu dikkate alınır denetim şirketlerinin gerçek gelirlerinin düştüğü söylenebilir. Denetim şirketlerinin gelir hacmindeki azalışlara olumsuz makroekonomik durum, denetim hizmetine olan talepteki düşüş ve müşteri şirketlerin ödeme gücündeki düşüşler gibi unsurlar neden olmaktadır (Budueva, 2016: 10).

Ülkede faaliyet gösteren denetim şirketlerinin elde ettiği toplam gelirin 2014 yılında %51'i, 2015 yılında %49,2'si, 2016 yılında %48,7'si ve 2017 yılında ise %49,6'sı denetimden elde edilen gelirlerden oluşmaktadır. Toplam gelirin geri kalan kısmı ise denetim faaliyetiyle ilgili diğer faaliyetler ve danışmanlık faaliyetinden elde edilen gelirlerden oluşmaktadır. Bu duruma gerekçe olarak, ülkede denetimin sadece mevzuat gereği bir zorunluluk olması nedeniyle talep görmesi ve gönüllü denetim hacminin düşük olması gösterilebilir (İlyina ve diğ., 2018: 664).

Tablo 4-Faaliyet Kapsamına Göre Denetim Şirketlerinin Sınıflandırılması

	Küçük İşletmeler			Orta İşletmeler			Büyük İşletmeler		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Toplam Denetim Şirketleri İçerisindeki Pay	91,6	90,8	90,8	7,2	7,9	7,9	1,2	1,3	1,3
Sunulan Toplam Denetim Hizmeti İçerisindeki Pay	23,3	23,0	22,7	11,7	11,7	12,1	65,0	65,3	65,2

Kaynak: Rusya Maliye Bakanlığı. "İstatistiki Veriler" (https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/). Erişim tarihi: 20 Haziran 2019.

Rusya Federasyonu'nda denetim piyasasının güncel durumu incelenirken denetim şirketleri arasındaki sıkı rekabetten kaynaklı olarak küçük ve büyük boy işletmelerin gelirleri arasında ciddi farklılığın olduğu görülmektedir. Tablo 4 incelendiğinde ülkedeki denetim şirketlerinin büyük kısmının (%91,6) küçük boy işletmelerden oluştuğu görülmektedir. Fakat bu işletmelerin gösterilen denetim hizmeti içerisindeki payının %23,26 olduğu görülmektedir. Büyük boy işletmelerin ise,

ülkede verilen denetim hizmeti içerisindeki payının %65 olmasına rağmen bu şirketlerin toplam denetim şirketleri içerisindeki payı sadece %1,2'dir. Bu durumun sebebi, büyük şirketlerin gösterilen hizmet seviyesini artırmak için personel eğitimleri ve kalite yönetimi gibi imkânlarla sahip olmasından kaynaklanmaktadır (Gubaydullina ve Rudaleva, 2015: 49).

“Büyük Dörtler” olarak adlandırılan denetim şirketleri ve sermayesinin büyük kısmı yabancı ülkelere ait olan denetim şirketlerinin ülkedeki denetimle ilgili gelirlerin büyük bir kısmına sahip olması, orta ve küçük boy işletmelerin faaliyetlerini kısıtlamaktadır. Özellikle son dönemlerde “Büyük Dörtler” in gelirlerinin yıllık olarak %9 oranında artması, ulusal orta ve küçük boy işletmelerin gelirlerini önemli ölçüde düşürmüştür (Glinkina ve Petrakova, 2018: 294). Bu doğrultuda ulusal orta ve küçük boy denetim şirketlerinin piyasadan silinmesini engellemek amacıyla Muhasebe, Raporlama ve Denetimin Gelişiminden Sorumlu Kamu Gözetim Konseyi tarafından Devlet Duma'sına yönelik yabancı denetim şirketlerinin faaliyetlerine bazı kısıtlamaların getirilmesiyle ilgili öneriler sunulmuştur (Popova ve Semenova, 2017: 23).

Rusya Federasyonu denetim piyasasında faaliyet gösteren denetim şirketlerinin özellikle 2018 yılından itibaren daha fazla kontrole tabi tutulduğu görülmektedir. Bu çerçevede Merkez Bankası denetçi ve denetim şirketleriyle ilgili kuralları katılaştırarak “Denetim Kanunu”nda denetim piyasasının gözetim yetkisinin büyük bir kısmının Rusya Bankası'na devredilmesiyle ilgili değişiklikler yapılması hususunda teklifler sunmuştur. Bu teklif kapsamında Rusya Bankası'nın sorumluluk alanına zorunlu denetim hizmeti veren denetim şirketleri alınacaktır. Bu yasa tasarısı çerçevesinde Merkez Bankası, denetim piyasasına giriş koşullarını zorlaştırarak denetçi rotasyonunun uygulamaya koyulması konusunda çalışmalar yürütmektedir (Azovtseva ve diğ., 2018: 17).

Rusya Federasyonu'nda faaliyet gösteren denetim şirketleri, bu şirketlerin gelirleriyle ilgili göstergeler ve gelir dağılımı incelendikten sonra ülkede ekonomik birimlerin denetime olan ihtiyacının belirlenmesi de büyük önem taşımaktadır. Bu kapsamda ülkede finansal tabloları denetim şirketleri tarafından denetlenen şirketlerin sayısına Tablo 5'te yer verilmiştir.

Tablo-5 Denetlenmiş Şirket Sayısı

	Rusya Federasyonu Toplamı	Moskova	St. Petersburg	Diğer Bölgeler
2010	87096	30664	8067	48365
2011	75569	27670	7071	40828
2012	70044	26981	6583	36480
2013	68380	26773	6271	35336
2014	67857	27810	5963	34084
2015	71841	27437	6419	37985
2016	74537	27299	6586	40652
2017	78087	28623	6687	42777

Kaynak: Rusya Maliye Bakanlığı. “İstatistiki Veriler” (https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/). Erişim tarihi: 20 Haziran 2019.

Tablo 5 incelendiğinde 2010-2014 yılları arasında finansal tabloları denetim şirketleri tarafından denetlenmiş olan şirketlerin sistemli bir şekilde azaldığı görülmektedir. 2010-2013 döneminde ülke çapında genel olarak bu gösterge %21,5 oranında düşmüştür. Bu düşüş şirketlerin denetim yaptırmaması durumuyla ilgili mevzuatta ciddi ceza uygulamalarının yer almamasından kaynaklanmaktadır. “Denetim Kanunu”na göre yıllık muhasebe raporları arasında denetim raporu

yer almamaktadır. Ayrıca Vergi Kanunu çerçevesinde de vergi mükellefinin Federal Vergi Servisine sunması gerektiği yıllık raporlar arasında denetim raporu yer almamaktadır. Rusya Federasyonu İdari İhlallerle İlgili Kodun 19.7 maddesine göre şirketlere denetim raporunun Devlet İstatistik Kurumuna sunulmaması durumunda ceza uygulanmaktadır. Fakat bu ceza miktarının denetim yaptırmak için gerekli ücretten düşük oluşu şirketleri denetim yaptırmama yönünde teşvik etmektedir (Koretskaya ve Nemtsova, 2017: 277). Bu eğilim denetimden elde edilen gelirleri önemli ölçüde düşürerek ülkedeki denetim piyasası ve özellikle de finansal tablo kullanıcıları açısından ciddi sorun teşkil etmektedir. Denetçiler bu durum karşısında müşteriyi kaybetmeme adına rapor hazırlarken bazı önemli konuları göz ardı etmektedirler. Maliye Bakanlığının verilerine göre 2010 yılında denetim şirketlerinin %40,2'si görüş bildirmekten kaçınırken %58,6'sı şartlı görüş bildirmiştir. 2013 yılında denetim şirketleri tarafından gerçekleştirilen finansal tablo denetimi sonucu %99 olumlu görüş, %74,2 şartlı görüş bildirilmiş ve %24,8'i ise görüş bildirmekten kaçınmıştır. İki yıl arasındaki önemli seviyedeki olumlu farklılığın iki nedeni olabileceği düşünülmektedir. Bunlardan ilki denetlenen şirketlerin finansal tablolarında önemli hataların yer almaması, ikincisi ise kalitesiz denetimdir. Kalitesiz denetim özellikle son dönemlerde denetim piyasasını olumsuz yönde etkileyen faktörler arasında ilk sıralarda yer almaktadır (Turbanov ve Lisovskaya, 2015: 16).

Tablo 5 incelendiğinde denetlenen şirket sayısında 2014 yılına göre 2015 yılında %6 artış, 2015 yılına göre 2016 yılında %4, 2016 yılına göre 2017 yılında ise %5 artış görülmektedir. Denetim piyasasında 2010-2014 yılları arasında yaşanan olumsuzluklar sonrası 2015 yılından itibaren yürütülen çalışma ve kontroller sayesinde denetime olan talebin yükseldiği gözlemlenmiştir (Bogataya, 2017: 58).

Bu bölümde Rusya Federasyonu'nda faaliyet gösteren denetçi ve denetim şirketi sayısı, şirketlerin faaliyet süresi ve kapsamına göre sınıflandırılması, şirketlere ait gelir dağılımı ve denetlenen şirket sayısı ile ilgili bilgilere yer verildikten sonra aşağıdaki bölümde ülkede denetim faaliyeti kapsamında karşılaşılan sorunlar incelenmiştir.

3. Rusya Federasyonu Denetim Piyasasında Karşılaşılan Sorunlar

Son birkaç yıldır ülkedeki genel ekonomik durum, uluslararası piyasaların etkisi ve denetimle ilgili yasama faaliyetine bağlı olarak denetim hizmet piyasasında önemli durgunluk yaşanmaktadır. Denetimin Rusya Federasyonu'ndaki ekonomik güvenilirliğinin sağlanmasında önemli bir yere sahip olması açısından ülkedeki denetim piyasasında yaşanan sorunların özenle incelenmesi büyük önem taşımaktadır.

Günümüz koşullarında Rusya Federasyonu'nda denetim faaliyetinin düzenlenmesinde yapılan sürekli değişiklikler, karma bir modele dayalı düzenlenmenin oluşturulmasında karşılaşılan çok önemli bir sorun haline gelmiştir. Başlangıçta Rusya Federasyonu'nda devlet düzenleme modeli uygulanırken son dönemlerde öz düzenleme modeli kullanılmaya başlanmıştır. Günümüz koşullarında ülkede denetim faaliyetinin temel özelliklerinin düzenlenmesinde devlet ile iş dünyası arasındaki yetkilerin net bir şekilde ayrıştırılması, denetim faaliyetiyle ilgili karma düzenleyici kurumların oluşturulması ve denetim faaliyetinin düzenlenmesiyle ilgili karma bir mevzuat sisteminin oluşturulması şeklinde olan karmaşık düzenleme modeli uygulanmaktadır. Söz konusu modelin oluşturulmasında ülkede denetim mesleği ve denetim piyasasının düzenlenmesiyle ilgili kuruluşlar olan Öz Düzenleyici Kuruluşu, Sertifika Komisyonu, Denetim Konseyi, Maliye Bakanlığı, Federal Hazine aktif rol almıştır (Bogataya, 2017: 56).

Ülkede son beş yılda denetçi ve denetim şirketi sayısında önemli azalma gözlemlenmektedir. Bu durum özellikle son dönemlerde denetimin kalitesinin artırılması yönündeki beklentilerin yükselmesinden kaynaklanmaktadır. Denetim şirketi sayısındaki azalışların diğer önemli bir nedeni ise "Büyük Dörtler" arasındaki monopollerden kaynaklanmaktadır. Bu şirketler ülkenin büyük

holding ve kuruluşlarının denetimini yapmakta ve ulusal denetim şirketlerine göre çok yüksek gelir elde etmektedirler. “Büyük Dörtler” tarafından gerçekleştirilen denetimden elde edilen gelir Moskova’da faaliyet gösteren bir denetim şirketinin denetimden elde ettiği gelirden 106 defa (23600,4 ve 223,3 bin ruble) daha fazladır. Bu tür gelir farkı “Büyük Dörtlere” mali güçten kaynaklanan etkin metodoloji ve denetim süreci nedeniyle büyük bir rekabet avantajı sağlamaktadır (İsakov, 2016: 89).

Denetim şirketi sayısının azalmasında diğer bir etkili sebep olarak da bazı denetçilerin denetim fiyatını önemli ölçüde düşürmesi gösterilebilir. Son yıllarda mesleki gelişime büyük önem veren ve nitelikli kadroya sahip denetim şirketlerinin denetim piyasasını terk ettiği gözlemlenmektedir. Bu duruma sebep ise düşük fiyat karşılığında denetim hizmeti veren denetim şirketlerinin son dönemlerde denetim piyasasında artması olarak gösterilmektedir. Bu şirketlerin gösterdiği hizmet kalitesinin düşük oluşu ise genel olarak tüm denetim şirketlerinin itibarını olumsuz etkilemektedir (Tokareva ve Domraçeva, 2017: 415).

Son dönemlerde denetim şirketlerinin kredi ve finansal kuruluşların finansal tablolarındaki hile ve hataların tespiti konusunda Merkez Bankasının beklentilerini karşılamadığı gözlemlenmektedir. Merkez Bankası tarafından raporlama verilerinin güvensizliği nedeniyle lisansı iptal edilen birçok şirketin denetim şirketi tarafından olumlu görüş aldığı tespit edilmiştir. Özellikle de son beş yılda bu şekilde gerçekleşen olay sayısının arttığı görülmektedir. 2016 yılında 97 kredi kuruluşunun lisansı iptal edilmiştir. Bu şirketlerden 68’i iflas etmiştir. Aynı zamanda 59 şirketin yıllık raporlarının doğruluğuyla ilgili olumlu görüş aldığı da tespit edilmiştir. Bu koşullarda denetimin kalitesi sorgulanır hale gelmekte, piyasa disiplini sağlayan prensipler ihlal edilmekte ve akabinde finansal piyasalardaki istikrar önemli ölçüde bozulmaktadır. Finansal piyasalarda verilen denetim hizmetinin kalitesini etkileyen olumsuz etkenlerin başında ise denetim şirketleri personelinin mesleki yetersizliği gelmektedir (Goreglyad, 2017: 10).

Günümüzde ekonomik piyasalardaki güçlü rekabet koşullarında kadrosunda uzman, mesleki yeterlilik ve deneyimi yüksek olan personele sahip denetim şirketlerinin lider konumda olduğu görülmektedir. Bu kapsamda denetçilerin mesleki yeterliliğinin sağlanması amacıyla 2013 yılından itibaren tüm denetçilerin tek sertifikasyon sistemine geçişi yönünde karar imzalanmıştır. Karara göre tüm denetçilerin ekonominin çeşitli sektörlerinde denetim faaliyetini gerçekleştirebilme yetkisine sahip olabilmesi için sertifika sınavını kazanması gerekmektedir. Uygulama sonucu birçok denetim şirketinin bu sınavda başarısız olduğu tespit edilmiştir. Sınav, denetçilerin bankacılık ve bankacılık dışı alanlarda muhasebe ve raporlama, mesleki etik, denetimde kalite kontrol, terörün finansmanı ve yolsuzluktan sağlanan gelirlerin yasallaştırılmasına dair bilgilere hâkimlik düzeyinin belirlenmesini amaçlamaktadır (Belova ve Harlamova, 2016: 157).

Rusya Federasyonu denetim piyasasına ilişkin bir diğer durum ise denetimi yapılan şirket sayısıyla ilgilidir. Ülkede son dönemlerde denetim şirketleri tarafından denetimi yapılan şirket sayısında dalgalanmaların yaşandığı görülmektedir. Özellikle şirketler için zorunlu denetim kriterinin 400 milyon Rubleye yükselmesi bu durumu tetikleyen unsurların başında yer almaktadır. Denetlenen şirket sayısındaki düşüşün bir diğer nedeni ise denetime olan talebin ve güvenin düşük olmasıdır. Zorunlu denetimle ilgili kriterlerin son yıllarda sürekli değişikliklere tabi tutulması da denetlenen şirket sayısının azalmasına, ekonomik birimlerin raporlama kalitesinin düşmesine ve kontrol eksikliğine neden olmaktadır (Melnik, 2018: 112).

4. Sonuç

Rasyonel bir şekilde oluşturulan finans sisteminin ülke ekonomisinin gelişimine önemli bir katkısı bulunmaktadır. Denetim etkin bir şekilde işleyiş gösteren finans sisteminin temel öğeleri

arasında yer almaktadır. Bu kapsamda denetim piyasasında yaşanan gelişme ve sorunlar doğrudan finans sistemini, dolayısıyla da ülke ekonomisini önemli ölçüde etkilemektedir.

Rusya Federasyonu'nda piyasa ekonomisinin gelişimiyle denetim piyasasında yaşanan birçok olumlu gelişmeye rağmen özellikle devrim sonrası denetimin gelişimini kısıtlayan bir dizi olumsuz unsur gözlemlenmiştir. Bu unsurlar arasında denetim yapma yetkisi olan kişi ve kuruluşların sayısındaki azalışlar, zorunlu denetimle ilgili yasal sorunlar, denetim hizmeti kalitesindeki düşüşler ve denetime tabi tutulan ekonomik birim sayısındaki azalışlar yer almaktadır.

Denetçi ve denetim şirketi sayısındaki azalışları önemli ölçüde etkileyen temel neden, ekonomik birimler tarafından isteğe bağlı denetime olan talebin düşük oluşudur. Rusya Federasyonu'nda denetime verilen önemin gelişmiş piyasa ekonomisine sahip ülkelere nazaran çok düşük olduğu görülmektedir. Bu çerçevede denetime olan talebin istenilen seviyede olmaması ve ekonomik birimlerin denetimle ilgili motivasyonunun düşük oluşu bu sorunun devlet düzeyinde çözümünü gerektirmektedir.

Ülkede denetime yeterli önemin verilmemesi ve ekonomik birimlerin zorunlu denetimden kaçınmasını önlemek amacıyla bu birimlerin finansal sorumluluğa tabi tutulması gerekmektedir. Özellikle ülkede zorunlu denetimin ekonomik birimler açısından ciddiye alınıp, uygulanması amacıyla mevzuatta bu konuyla ilgili değişiklikler yapılması ve ceza tutarının ortalama denetim ücretinden yüksek olarak belirlenmesi gerekmektedir. Aynı zamanda denetimin uluslararası standartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi durumunda, yasalarca kabul edilmemesi uluslararası standartlara ve denetime verilen önemin artırılması yönünde yapılan önemli çalışmalar kapsamında yer almaktadır.

Rusya Federasyonu'nda son dönemlerde orta ve küçük boy işletmeciliğin gelişiminde yaşanan durgunluğu ortadan kaldırmak amacıyla hükümet tarafından yabancı tüzel kişiler kapsamında denetim hizmeti sunan denetim şirketlerinin faaliyeti sınırlandırılmaktadır. Ayrıca küçük ve orta boy denetim şirketlerinin, önceki dönem satışları bir milyar Rubleyi aşmayan kuruluşların denetimi için açık ihalelere zorunlu olarak katılması bu şirketlerin gelişimi açısından önem ifade etmektedir.

Ülkede denetim faaliyetinin gelişimi amacıyla denetim hizmeti kalitesinin artırılması gerekmektedir. Denetim kalitesinin artırılması yönünde denetim şirketlerine önemli görev düşmektedir. Denetim şirketlerinin uluslararası standartların talepleri doğrultusunda metodolojik kısımların yerine getirilmesi, iç denetime verilen önemin artırılması ve mesleki yeterliliğe sahip olmayan denetçilerle çalışmama prensibi denetim kalitesini önemli ölçüde etkileyecektir. Ayrıca denetçilerin yeterlilik seviyesinin artırılması için gerekli kurs ve programların belli bir kısmının devlet tarafından finanse edilmesi, belirli vergi indirimlerinin uygulanması ve denetim alanında bilgi teknolojilerinin geliştirilmesi ülkede denetim faaliyetinin gelişimine büyük katkı sağlayacaktır. Günümüz Rusya'sında denetim alanında tespit edilen tüm sorunların zamanında çözümü ülkenin denetim ve muhasebe sisteminin önemli ölçüde gelişimini sağlayacaktır.

Kaynakça

- Azovtseva, M.A., Anisimova, D.M. ve Kolesnikov, V.V. (2018), Rusya Federasyonu'nda Denetim Piyasasının Güncel Durumu, Tambov Bölgesi Rusya Genç Bilim İnsanları Birliği Bilimsel Yayınları, (9), ss. 11-19.
- Belova, E.L. ve Harlamova, M.V. (2016), Rusya'da Denetimin Güncel Gelişim Sorunları, Bölgesel Ekonomi: Yeni Sorunlar Uluslararası Bilimsel Pratik Konferansı, Kaluga/Rusya, ss. 156-160.
- Bogataya, İ.N. (2017), Rusya'da Denetim Piyasasının Düzenlenmesiyle İlgili Güncel Durum Değerlendirilmesi ve Sorunlar, Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 3(3), ss. 51-68.

- Budueva, K.D. (2016), Rusya'da Denetim Hizmeti Piyasasının İstatistiksel Analizi, Ogaryov Dergisi, 3(68), ss. 8-16.
- Buzmakova, M.V. (2017), Denetim Faaliyetiyle İlgili Mevzuattaki Değişiklikler, Bilim Simgesi Dergisi, 1(1), ss. 130-134.
- Genjeeva, A.Y. (2017), Rusya Federasyonu'nda Finansal Denetimin Gelişim Perspektifleri ve Güncel Durum, XII. Rusya Bilimsel Pratik Konferansı, Penza/Rusya, ss. 12-14.
- Glinkina, O.V. ve Petrakova, N.G. (2018), Rus İşletmelerinin Yabancı Denetim Şirketleri Tarafından Denetlenmesinin Yasaklanması, Fotinskiy Dergisi, 1(9), ss. 294-297.
- Goreglyad, V.P. (2017), Modern Denetim: Sorunlar ve Perspektifler, Para ve Kredi Dergisi, (2), ss. 6-13.
- Gubaydullina, D.D. ve Rudaleva, İ.A. (2015), Rusya Federasyonu'nda Denetim Hizmeti Piyasasının Durumu ve Gelişim Perspektiflerinin İncelenmesi, XXVII. Uluslararası Sosyal ve İktisadi Bilimler Konferansı, Moskova/Rusya, ss. 49-53.
- İlyina, A.V., Yureva, L.V. ve Timofeeva, A.M. (2018), Rusya'da Denetim Faaliyetinin Geliştirilmesinin Vektörü: Gelişimin Koşul ve Eğiliminin Analizi, Perm Ekonomi Üniversitesi Dergisi, 13(4), ss. 654-668. doi 10. 17072/1994-9960-2018-4-654-668
- İsakov, A.V. (2016), Rusya Denetim Piyasasının Analizi, Uluslararası Bilimsel Dergi, (2), ss. 86-90.
- Kizilov, A.N. ve Mironova, O.A. (2018), Rusya'da Denetim Mesleğinin Oluşum ve Gelişiminin Tarihsel Yönleri, Ekonominin Yenilikçi Gelişimi Dergisi, 5(47), ss. 274-280.
- Koretskaya, M.K. ve Nemtsova, N.V. (2017), Rusya'da Denetim Faaliyetinin Oluşumu ve Gelişimi, Rusya Ekonomisinin Potansiyeli ve Uygulamasının Yenilikçi Yolları isimli III. Uluslararası Genç Bilim Adamları Kongresi, Omsk/Rusya, ss. 274-278.
- Lavrova, N.A. (2016), Modern Çağda Rusya'da Denetim Piyasasının Gelişim Dinamiği, Ekonominin Güncel Gelişim Sorunları isimli Uluslararası Bilimsel Pratik Konferansı, Omsk/Rusya, ss. 493-497.
- Mamaev, T.A. (2019), Günümüzde Rusya'da Denetim, Ekonomi, Ticaret, Yenilik isimli VI. Uluslararası Bilimsel Pratik Konferansı, Penza/Rusya, ss. 117-119.
- Melnik, M.V. (2018), Muhasebeleştirme, Analiz ve Denetimdeki Yenilikler, Muhasebe, Analiz ve Denetim Dergisi, 5(1), ss. 110- 124.
- Muradova, S.S. (2018), Rusya ve Batı'da Denetimin Özelliklerinin Karşılaştırılması, Ekonominin Vektörü Dergisi, 5(23), ss. 7-17.
- Popova, S.A. ve Semenova, A.N. (2017), Rusya Federasyonu'nda Denetim Piyasasının Güncel Durumunun İncelenmesi, Ekonomik Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi, (2), ss. 18-25.
- Roşektaeva, U.Y. (2017), Rusya'da Denetim Piyasasının Modern Durumu, Güney Yönetim Enstitüsü Bilimsel Dergisi, (2), ss. 63-68.
- Sultanova, V.A. ve Hudoerov, E.D. (2017), Rusya'da Denetimin Tarihi ve Geleceği, X. Uluslararası Bilimsel Pratik Konferansı, Penza/Rusya, ss. 88-90.
- Şilo, R.V. ve Biryukova, L.A. (2018), Günümüz Rusya'sında Denetim: Temel Sorunlar ve Eğilimler, Modern Araştırmalar Dergisi, 10(25), ss. 264-266.
- Tislenko, J.A. (2018), Rusya Federasyonu'nda Denetim Faaliyetinin Düzenlenme Sorunları, II. Rusya Bilimsel Pratik Konferansı, Kerç/Rusya, ss. 107-113.

Tokareva, N.B. ve Domraçeva, L.P. (2017), Rusya Federasyonu'nda Denetim Faaliyetinin Oluşum Tarihi, Yıllık Bilimsel Pratik Konferansı, Kirov/Rusya, ss. 4146-4155.

Turbanov, A.V. ve Lisovskaya, İ.A. (2015), Rusya Denetim Hizmetleri Piyasası: Eğilim, Sorun ve Gelişim Yönleri, Para ve Kredi Dergisi, (2), ss. 14-21.

Utyaşev, İ.Z. (2010), Dünya Krizi ve Modern Denetim, Başkurt Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 4(8), ss. 72-90.

İnternet kaynakları

İnternet-1: https://www.minfin.ru/ru/perfomance/audit/audit_stat/MainIndex/ Erişim tarihi: 29.12.2019